

## **GERENCIAMENTO DE CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: O CASO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - STJ**

**JANAILTON GOULART DE OLIVEIRA  
MATRÍCULA Nº 2009/27805**

**Brasília / DF, novembro de 2008**

**JANAILTON GOULART DE OLIVEIRA**

**GERENCIAMENTO DE CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:  
O CASO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - STJ**

**Monografia apresentada como requisito  
para conclusão do curso de  
Especialização em Contabilidade Pública  
da UnB – Universidade de Brasília**

**Profº. Orientador: César Augusto  
Tibúrcio Silva**

**Brasília / DF, novembro de 2008**

“O que não temos, o que não somos, o que nos falta, eis o objeto do desejo e do amor”.

Platão

### Agradecimentos,

A Deus, por ter me dado coragem, resistência e perseverança para enfrentar as dificuldades.

À minha família, pela ajuda na realização dos meus projetos.

Ao professor César Augusto Tibúrcio Silva, pela orientação desta monografia.

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO .....	1
Objetivo geral.....	4
2. METODOLOGIA E ORGANIZAÇÃO DOS TRABALHOS.....	5
Metodologia de pesquisa .....	5
Organização dos trabalhos .....	5
3. CONSIDERAÇÕES TEÓRICAS PRÉ-LIMINARES .....	7
Aspectos Doutrinários e Legais .....	7
Relatos de algumas experiências em sistemas de custos no Setor Público.....	9
Plataforma Conceitual.....	10
4. O SISTEMA DE GERENCIAMENTO DE CUSTOS DO STJ.....	13
Concepção do Modelo de Custeio do Processo Judicial .....	13
Fator crítico de sucesso do sistema .....	17
Identificação dos gastos pelo critério de relevância.....	20
Custeio do Processo Judicial.....	24
Realidade Orçamentária .....	26
Realidade operacional do Superior Tribunal de Justiça.....	28
Modelo de aferição do custo do processo judicial no STJ .....	30
5. CONCLUSÕES .....	34
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	36

## RESUMO

O presente trabalho aborda a questão da necessidade de implementação de sistemas de custos nos órgãos públicos, tendo em vista que seus gestores necessitam obter informações úteis visando à otimização dos recursos escassos postos à disposição pela sociedade. Apesar da escassa literatura sobre o assunto e da ausência de cultura gerencial em entidades da administração pública, há muito que a legislação determina que tais sistemas sejam implementados. A partir da adaptação dos conceitos consolidados na vasta literatura sobre custo no setor privado, este artigo apresenta a experiência desenvolvida em importante órgão do poder judiciário brasileiro, o Superior Tribunal de Justiça.

**Palavras-chave:** Sistema Gestão de Custos. Modelo STJ. Administração Pública

# 1. INTRODUÇÃO

Nos últimos anos a administração pública no Brasil vem passando por profundas reformas influenciadas pelas alterações na realidade social, política e econômica da sociedade brasileira.

Cada vez mais é demandado dos governantes e administradores públicos que demonstrem o que arrecadam em tributos pagos pela população, em que gastam (produtos, serviços e benefícios) e como gastam (de que forma: econômica, eficaz, eficiente e efetiva).

Além do mais, nos últimos anos, diante do cenário econômico brasileiro, principalmente o referente às últimas duas décadas, o montante de recursos necessários ao bom desempenho dos órgãos públicos tem se tornado insuficiente frente às demandas crescentes da sociedade.

Com isso, a “informação” tem um papel fundamental como recurso estratégico para as entidades públicas. Atualmente, são vários os esforços para aperfeiçoamento da gestão a partir da elaboração de ferramentas e métodos de mensuração visando à obtenção de informações gerenciais e estratégicas que permitam a melhoria dos métodos operacionais e de execução dos trabalhos, tornando-os cada vez mais eficazes e eficientes.

Neste sentido, conforme afirma Mauss e Souza (2008, p. 1),

“... a gestão pública necessita da contabilidade de custos para lhe oferecer parâmetros e mecanismos que fundamentam o planejamento e a mensuração do resultado das atividades públicas, ou seja, é um instrumento que dá amparo à tomada de decisões, controle gerencial e para a transparência do serviço público”.

Entretanto, apesar da administração pública necessitar de sistemas de gerenciamento de custos, há poucos casos de experiência em custos no setor público, assim como relata Silva (2006, p. 21),

“... apesar de a necessidade da administração pública ter um sistema que permita o controle das despesas por programa e das unidades administrativas, esse assunto não foi normatizado, e tão pouco foi viabilizado qualquer sistema de custeio que estimulasse as unidades a exercer o controle de seus custos, tendo em vista que o banco de dados da

área pública foi concebido para ser um instrumento de controle orçamentário, financeiro e patrimonial”.

Essa pouca experiência em sistemas de custos no setor público brasileiro pode ser argumentada com o seguinte: não há uma tradição em gerenciamento de custos na área pública como existe na empresarial particular. Assim como expõe Mauss e Souza (2008, p. 3):

“... pode-se afirmar que não há uma cultura de gestão de custos no serviço público do Brasil. E um dos motivos pelos quais pode não haver a utilização da contabilidade de custos governamental é a escassez de literatura voltada ao tema, pois verifica-se que a maior parte da literatura existente trata de custos no âmbito da iniciativa privada...”.

No poder Judiciário, essa necessidade de informações gerenciais subsidiadas por um sistema de custos pode ser atestada pela seguinte realidade: há um contínuo incremento anual da quantidade de processos julgados, ou seja, a atividade judiciária, independente de uma análise da sua qualidade e efetividade, vem crescendo muito nos últimos anos, e esta situação demanda um volume crescente de subsídios financeiros, humanos e materiais que, por sua vez, têm um “preço” cada vez maior e, por isso, estão se tornando mais escassos diante da realidade sócio-econômica brasileira.

Dados do Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão do poder Judiciário cujo sistema de gerenciamento de custos é o foco deste trabalho, demonstram que de 1989 até 2007 o número de processos julgados passou de 3.711 para 330.257, com aumento em todos os anos deste período, com exceção dos anos 1997/1998, 2001/2002 e 2005/2006, cujos números de processos julgados tiveram pequenos declínios entre um e outro ano. Não obstante, de 2006 para 2007, os julgados passaram de 262.343 para 330.257, um aumento de 25,89%. (RELATÓRIO ESTATÍSTICO DO STJ, Ano – 2007, p. 21 e 31)

É claro que um volume maior de subsídios operacionais tem um limite, o próprio orçamento público, ou seja, a escassez dos recursos públicos derivada de um orçamento cada vez mais “apertado”, tendo em vista o constante aumento de sua demanda, pode levar-nos a concluir que a modernização e melhoria da eficiência da gestão destes recursos, com base em informações gerenciais estratégicas, são cada vez mais necessárias, e uma ferramenta eficiente para se



obter essas informações estratégicas é um bom sistema de gerenciamento de custos.

Ainda com referência ao STJ, os responsáveis pelas decisões que impactam a utilização dos recursos orçamentários postos à disposição daquele Tribunal necessitam de informações que subsidiem seus respectivos processos decisórios, e os induzam ao alcance dos melhores resultados para a população.

Assim, foi pensando nesse aspecto, e nas exigências já existentes na legislação aplicada à administração pública, que o STJ, de forma pioneira no Judiciário Federal, resolveu reunir esforços para transformar a necessidade de um sistema de gerenciamento de custos em realidade.

Conseqüentemente, a administração superior daquela Corte, no ano de 2006, especificou, no Plano de Gestão do STJ para o biênio 2006/2008, o direcionamento das ações institucionais do órgão com o estabelecimento de prioridades, visando à integração entre planejamento e orçamento. Dentre as diversas metas propostas naquele documento, a de número 21 almejava a redução do custo do processo judicial em 10% até dezembro de 2007, e atribuía, à sua Secretaria de Controle Interno, a responsabilidade pelo desenvolvimento de um projeto destinado *“à apuração dos custos para calcular o dispêndio de recursos na prestação jurisdicional do STJ, ao longo do tempo, e aferir o custo total de cada processo (sentença do Tribunal), mediante a identificação dos custos que cada unidade agrega”*. (PLANO DE GESTÃO DO STJ, Biênio 2006 / 2008, p. 43)

Deste modo, com base no exposto, é de se julgar cientificamente produtiva a realização de um estudo do formato, abrangência e conteúdo do sistema de gerenciamento de custos em fase de implantação no STJ, bem como dos problemas e dificuldades encontrados pela equipe responsável por sua implantação.

Esta pesquisa científica ainda se justifica e encontra sua relevância tendo em vista que, na administração pública atualmente, poucos são os exemplos de utilização de sistemas de gerenciamento de custos, principalmente aplicados ao poder Judiciário.

Além disso, a metodologia utilizada no STJ difere quase que inteiramente das metodologias utilizadas pelos outros órgãos públicos que já utilizam sistemas de

custos ou estão em período de implantação desses, pois, em uma análise primária, verifica-se que ela não se enquadra inteiramente em um só método de apuração de custos conhecido, mas utiliza as características operacionais de mais de uma metodologia.

Sendo assim, pode-se crer que esse estudo proporcionará uma visão significativa da situação da implementação do sistema de gerenciamento de custos no STJ, com uma análise de sua metodologia, abrangência, de seu formato e conteúdo, além da verificação dos problemas e dificuldades encontrados.

Diante disso, o problema de pesquisa pode ser assim resumido: tendo em vista a pouca literatura sobre metodologias de custos aplicadas às entidades governamentais do setor público, das poucas experiências de aplicação de sistemas de gerenciamento de custos na administração pública e da importância de se obter informações gerenciais de custos em um órgão do Judiciário, qual a metodologia utilizada e/ou criada, e como está sendo implementada, pela equipe responsável pelo sistema de gerenciamento de custos em implantação no STJ?

### **Objetivo geral**

Apresentar e analisar o sistema de gerenciamento de custos implementado no STJ, verificando a metodologia de apuração de custos utilizada e identificando os problemas e dificuldades encontrados.

## **2. METODOLOGIA E ORGANIZAÇÃO DOS TRABALHOS**

### **Metodologia de pesquisa**

Tendo em vista que esta pesquisa visa proporcionar maior familiaridade com a situação do sistema de gerenciamento de custos no STJ, bem como envolve levantamento bibliográfico e documental, relativamente aos seus objetivos, é classificada como exploratória.

Os procedimentos a serem adotados na pesquisa, dado que envolvem materiais já publicados, outros que ainda não receberam tratamento analítico e o estudo aprofundado de um objeto, no caso a situação da implantação do sistema de gerenciamento de custos no Superior Tribunal de Justiça, a caracterizam como bibliográfica, documental e de estudo de caso.

### **Organização dos trabalhos**

A organização do presente trabalho será estruturada da seguinte maneira:

- Primeiramente serão expostas as considerações teóricas fundamentais que englobarão:
  - Os aspectos doutrinários e legais sobre custos no setor público;
  - Relatos de algumas experiências em aplicação de sistemas de custos em entidades públicas;
  - A plataforma conceitual básica existente sobre sistemas de custeio aplicáveis à administração pública.
- Em seguida será apresentado e analisado o sistema de gerenciamento de custos em implementação no Superior Tribunal de Justiça – STJ, cujas informações foram conseguidas por meio de entrevista junto aos servidores responsáveis pela elaboração do sistema, com base na experiência do autor deste trabalho que, por

certo tempo, também fez parte daquela equipe e com a leitura e análise do termo de referência que serve de base teórica e operacional ao referido sistema;

- Posteriormente serão demonstradas as verificações obtidas referentes ao sistema de custos do STJ;
- E, por fim, serão descritas as conclusões extraídas do trabalho realizado.

### 3. CONSIDERAÇÕES TEÓRICAS PRÉ-LIMINARES

#### Aspectos Doutrinários e Legais

A contabilidade de custos tradicional, e a contabilidade gerencial, por sua vez, aplicadas nas empresas do setor privado encontram-se, há muito tempo, bastante desenvolvidas, tanto no aspecto teórico quanto no prático. Por outro lado, em comparação, é extremamente recente, e ainda rara, a incorporação de abordagens gerenciais no âmbito da administração pública no Brasil.

Compartilhando esta idéia, encontramos Costa e Miranda Filho (2002, p. 4), que afirmam:

Ao contrário do setor privado, o setor público, aqui circunscrito à administração direta, não acumula maiores experiências com sistemas que objetivem a aferição de custos. Na verdade, não existe, sequer, metodologia desenvolvida ou disponível no mercado que possibilite a sua imediata incorporação. O administrador público apenas está habituado a trabalhar com os conceitos de dotação e de verba orçamentária. Não há cultura instalada para aferição de custos no serviço público.

Característica principal que pauta a administração pública, principalmente em respeito ao princípio da legalidade, é o da obrigação de sempre respeitar o que está contido em lei, ou seja, fazer e/ou deixar de fazer o que está estritamente expresso em lei, e nunca o contrário. Entretanto, comparativamente, reflexões que privilegiem análises de natureza gerencial, como as informações que podem ser obtidas de sistemas de custos, são em bem menor número e intensidade. Esta assertiva, que corrobora como uma das possíveis razões para a escassez de abordagens gerenciais, é confirmada por Di Pietro (2000, p. 37):

Segundo o princípio da legalidade, a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite; no âmbito das relações entre particulares, o princípio aplicável é o da autonomia da vontade, que lhes permite fazer tudo o que a lei não proíbe.

Assim como diz Miranda Filho (2003, p. 45), a pouca aplicação de conceitos referentes à análise de informações gerenciais de custos nas entidades governamentais tem como razão o fato de que estas entidades não visam o lucro:

Diversos fatores contribuem para a não-utilização de muitos dos conhecimentos relativos a Custos no setor público. O próprio fato das organizações públicas, de modo geral, não terem finalidade lucrativa, e, portanto não atuarem num mercado concorrencial, faz com que não haja esse “requisito de competitividade” que as leve a gerir seus custos de modo tão sistematizado como as empresas privadas.

Não obstante, desde a década de 60 são encontradas, na legislação que rege a administração pública brasileira, citações sobre a necessidade e, em alguns documentos legais, a obrigação de se apurar informações gerenciais de custos no setor público, sem, contudo, terem sido seguidas pelas administrações anteriores, em cada poder e esfera governamental:

a) (Lei nº 4.320/64, art. 85):

Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, **a determinação dos custos** dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais e a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros. (grifo nosso)

b) (Decreto-Lei 200/67, art. 70): “A contabilidade deverá **apurar os custos** dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão”. (grifo nosso)

c) (Decreto nº 93.872/86, art. 137):

A **apuração dos custos** dos projetos e atividades terá por base os elementos fornecidos pelos órgãos de orçamento, constantes dos registros do Cadastro Orçamentário de Projeto / Atividade, a utilização dos recursos financeiros e as informações detalhadas sobre a execução física que as unidades administrativas gestoras deverão encaminhar ao respectivo órgão da contabilidade, na periodicidade estabelecida pela Secretaria do Tesouro Nacional. (grifo nosso)

d) (Decreto nº 93.872/86, art. 142, § 1º):

O **custo** dos projetos e atividades a cargo dos órgãos e entidades da administração federal será objeto de exames de auditoria, verificando-se os objetivos alcançados em termos de realização de obras e de prestação de serviços, em confronto com o programa de trabalho aprovado. (grifo nosso)

e) (Lei Complementar nº 101/2000, art. 50, § 3º): “A Administração Pública **manterá sistema de custos** que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial”. (grifo nosso)

f) (Lei nº 10.180/2001, art. 15, item 5):

O Sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União e evidenciar:

...

V – **os custos** dos programas e das unidades da Administração Pública Federal. (grifo nosso)

g) (Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, Anos 2001-2007):

Além de observar as demais diretrizes estabelecidas nesta lei, a alocação dos recursos na lei orçamentária e em seus créditos adicionais será feita de forma a propiciar o **controle dos custos** das ações e a avaliação dos resultados dos programas de governo. (grifo nosso)

### **Relatos de algumas experiências em sistemas de custos no Setor Público**

Tendo em vista a pouca literatura sobre custos no setor público é recorrente a afirmação de que são raríssimas as experiências de implementação desses sistemas na administração pública. Segundo explica Miranda Filho (2003), “mesmo em termos de mundo, as experiências são citadas vagamente e a literatura é também escassa”.

Para corroborar com essa constatação, a Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, em seu Relatório Final da Comissão Interministerial de Custos instituída em 26/10/2005, pela Portaria Interministerial nº 945 daquele ano, constatou que poucas são as experiências conhecidas com sistemas de custos na administração pública. No referido documento a Comissão relatou que:

“Embora a mensuração e gestão de custos não se constituam em prática generalizada na Administração Pública Federal - APF, merecem registro as seguintes experiências pioneiras com sistemas de custos: Comando da Marinha, SISCUSTOS, do Comando do Exército, Sícroton - CNPq, SESU-MEC, Banco Central, Inmetro, EMBRAPA, entre outras.”

(...)

“Além disso, foram expedidos ofícios aos Subsecretários de Planejamento, Orçamento e Administração de todos os Ministérios, com a finalidade de aferir a existência de sistemas de custos. Constatou-se que a quase totalidade dos órgãos não dispõe de qualquer iniciativa que vise à apuração dos custos.”

(...)

“São poucas as organizações federais que mantém sistemas de custos, sendo que a maioria dos gestores públicos não detém conhecimento básico sobre mensuração e gestão de custos.”

Vale frisar que a comissão foi instituída com a finalidade de “elaborar estudos e propor diretrizes, métodos e procedimentos para subsidiar a implantação de Sistemas de Custos na Administração Pública Federal.”

Miranda Filho (2003) apresenta outras experiências de implementação de sistemas de custos no serviço público em geral:

“(...) registram-se outras iniciativas práticas tais como o PAGG – Programa de Acompanhamento dos Gastos do Governo implantado pelo governo federal em 1997 e o Sistema de Custos da Administração Federal norte-americana do Governo Clinton” (...). “Outros sistemas existentes são o OMPS da Marinha, o Sistema da Controladoria-Geral do Município do Rio de Janeiro, o Sistema ABC da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos e o Sistema de Custos da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, bem como o citado sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – o ACP.”

Dentre as experiências em implementação de sistemas de custos no Brasil, no setor público, é de se destacar a da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, que desenvolveu o ACP - Sistema de Apropriação de Custos Públicos, instituído por meio do Decreto nº. 8.444/2003, com a finalidade de proporcionar aos gestores públicos informações relevantes sobre os custos dos serviços ofertados à população.

Relativamente ao poder judiciário, é de conhecimento dos autores, por meio de entrevista não estruturada, a existência de sistema de custos em um dos segmentos do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro - TJRJ.

### **Plataforma Conceitual**

Como dito anteriormente, as teorias de contabilidade de custos, principalmente quanto aos conceitos e nomenclaturas já estão bastante sistematizadas e consolidadas, bem como, por isso, não é objetivo deste trabalho a discussão aprofundada sobre o tema.

Porém é importante o exame dos conceitos que foram considerados preliminares aos propósitos de implementação do sistema de gerenciamento de custos no STJ.



Martins (2003, p. 39) disse que custo é o “gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços”. Portanto, é o gasto que, depois de efetuado, não se dilue (é consumido) em um determinado bem ou serviço que, assim, não se pode mais contar com o mesmo. Esse gasto continua, na forma dos produtos / serviços produzidos constantes do ativo da entidade.

Em contraponto, ainda segundo Martins (2003, p. 38), despesa é o “bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas”. Ou seja, é o gasto que se dilue na forma da efetivação do fato consumado.

Não obstante, é importante observar que as mencionadas definições estão inseridas nas diretrizes teóricas da contabilidade de custos aplicada às empresas de cunho industrial da área privada. Em entidades não industriais, como é o caso das organizações públicas, os custos transformam-se imediatamente em despesas, sem que exista a fase de estocagem.

Para confirmar a afirmação anterior, Silva (2006, p. 20) afirma: “... a alocação de custos busca mensurar o esforço realizado pela administração pública para gerar um serviço”.

Com isso, para aplicação no setor público, pode-se admitir uma pequena adaptação das terminologias de custos usualmente utilizadas, para que os conceitos possam ser utilizados na condução de uma linha de raciocínio quanto à sua aplicação neste setor, conforme relata Mauss e Souza (2008, p. 41):

Cabe destacar, inicialmente, que não existe sistema de custos pronto e que sirva de modelo para toda e qualquer entidade, seja ela pública ou privada. **Cada uma precisa moldar o seu sistema de acordo com a sua complexidade, necessidades de informação e a sua realidade operacional.** (grifo nosso)

Quanto aos métodos de custeio aplicáveis ao setor público, alguns dos ditos tradicionais podem, ainda de acordo com Mauss e Souza (2008, p. 44 e 45), serem aplicados:... parte-se para a escolha de um dos métodos de custeio que viabilizam a operacionalização da informação desejada através daquele princípio. Com os métodos de custeio direto e variável se objetiva criar informações com o princípio do custeio direto; com os métodos de custeio por absorção tradicional, ABC, centros de custos, unidade de esforço de produção (UEP), dentre outros, tem-se o princípio do custeio por absorção total ou o ideal.

Sendo assim, os principais métodos de custeio tradicionais que podem ser aplicáveis ao setor público, e que fazem parte da base teórica da metodologia utilizada pelo sistema de gerenciamento de custos do STJ, são: o método de custeio por absorção tradicional, o método de custeio direto e variável e o método de custeio ABC.

## 4. O SISTEMA DE GERENCIAMENTO DE CUSTOS DO STJ

### Concepção do Modelo de Custeio do Processo Judicial

A partir do conhecimento da realidade operacional do Superior Tribunal de Justiça, o desenvolvimento do modelo seguirá as seguintes premissas:

a) o custeio do processo judicial no STJ está baseado no método do custeio por absorção;

b) cada processo judicial receberá, diariamente e de maneira discriminada, 05 (cinco) categorias (cores) de custos: a) custo da área administrativa, b) custo do apoio direto da área fim, c) custo do apoio indireto da área fim, d) custo de apoio especializado da área fim e, e) produção de julgados.

A operacionalização do sistema obedecerá as seguintes fases:

a) no primeiro estágio haverá a alocação dos custos diretamente imputáveis a cada unidade organizacional do Tribunal, seja pertencente à área meio ou à área judicial. Os custos diretos de cada departamento são: despesas com pessoal, diárias e passagens, material de consumo, depreciação, e eventuais despesas especificamente relacionadas com determinada unidade;

b) no segundo estágio, por critérios de rateio que estarão definidos mais adiante, após a análise da natureza de cada conta, as diversas unidades organizacionais do Tribunal receberão uma parcela dos custos comuns que não possam ser diretamente imputados a uma unidade específica. Observações sobre este item a seguir:

- Alguns custos poderiam, em tese, ser atribuídos a cada unidade organizacional do Tribunal, uma vez que há possibilidade teórica de individuação do consumo. São os casos dos gastos com telefone e correios. Entretanto, o sistema informatizado que controla os gastos com telefonia não contém funcionalidade

permita a atribuição dos gastos com ligações telefônicas às unidades.

- Já no caso dos gastos com o contrato firmado com a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, não existe sistema informatizado que permita a alocação dos gastos às unidades consumidoras do serviço. Será necessário, portanto, o desenvolvimento de um sistema informatizado visando auxiliar o gestor do referido contrato a apropriar os gastos de cada unidade.
- Os gastos com energia elétrica, por enquanto, não serão distribuídos para as unidades do Tribunal. Esses gastos somente serão distribuídos quando forem obtidas informações sobre a área ocupada por cada unidade. O critério para o rateio dos gastos com energia elétrica será a quantidade de m<sup>2</sup> que cada unidade ocupa.
- Os gastos com água, por enquanto, também não serão distribuídos às unidades em razão de ainda estar em andamento a discussão acerca do melhor critério de rateio.

c) após a departamentalização dos custos diretos e indiretos, todo o custo da área administrativa será transferido diariamente aos processos judiciais em trâmite no STJ;

d) para fins do sistema de custos, a área judiciária (área fim) foi dividida em quatro tipos, quais sejam: unidades de apoio direto, unidades de apoio indireto, produção de julgados e apoio especializado (taquigrafia);

e) as unidades de apoio direto, isto é, por onde tramitam os processos judiciais, são as seguintes:

Seção de Recursos Extraordinários

Coordenadoria da Corte Especial

Seção de Atendimento

Seção de Processamento

Seção de Comunicação

Seção de Apoio a Julgamentos

Seção de Coordenação de Acórdãos

Seção de Processamento dos Feitos de Competência do Presidente

Seção de Publicação

Seção de Baixa

Coordenadorias de Seções (1ª a 3ª)

Seção de Atendimento

Seção de Processamento

Seção de Comunicação

Seção de Apoio a Julgamentos

Seção de Coordenação de Acórdãos e de Publicação

Seção de Baixa

Coordenadorias de Turmas (1ª a 6ª)

Seção de Atendimento

Seção de Processamento

Seção de Comunicação

Seção de Apoio a Julgamentos

Seção de Coordenação de Acórdãos

Seção de Publicação

Seção de Baixa

f) as unidades de apoio indireto da área fim (judiciária) são as seguintes:

Secretaria Judiciária

Seção de Apoio aos Advogados

Gabinete

Coordenadoria de Protocolo e Informações Processuais

Seção de Registro de Processos

Seção de Protocolo de Petições

Seção de Protocolo Judicial

Seção de Expedição

Seção de Informação Processual

Coordenadoria de Processos Originários

Seção de Autuação de Originários

- Seção de Classificação de Originários
- Seção de Encaminhamento de Originários
- Coordenadoria de Recursos Especiais
  - Seção de Autuação de Recursos Especiais
  - Seção de Classificação de Recursos Especiais
  - Seção de Encaminhamento de Recursos Especiais
- Coordenadoria de Agravos
  - Seção de Autuação de Agravos
  - Seção de Classificação de Agravos
  - Seção de Encaminhamento de Agravos
- Coordenadoria de Outros Recursos
  - Seção de Autuação de Outros Recursos
  - Seção de Classificação de Outros Recursos
  - Seção de Encaminhamento de Outros Recursos
- Coordenadoria de Execução Judicial
  - Seção de Precatórios e RPV
  - Seção de Cálculos
- g) produção de julgados
  - Presidência
  - Gabinetes dos Ministros
- h) apoio especializado:
  - Secretaria dos Órgãos Julgadores
    - Gabinete
    - Coordenadoria de Taquigrafia
      - Taquígrafos e Taquígrafos Supervisores
      - Seção de Suporte de Notas e Textos, Seção de Multimídia;
- i) Além das unidades que compõem a área administrativa, isto é, em que não há controvérsias quanto a essa classificação, as seguintes unidades também são consideradas como pertencentes à área administrativa:
  - Secretaria de Jurisprudência
    - Gabinete
    - Coordenadoria de Análise de Jurisprudência

Seção de Análise e Indexação  
Seção de Conferência e Uniformidade  
Seção de Análise Comparativa  
Seção de Manutenção de Tesouro

Coordenadoria de Classificação e Pesquisa de Jurisprudência

Seção de Manutenção de Base de Dados  
Seção de Triagem e Classificação  
Seção de Pesquisa de Jurisprudência.

Gabinete do Ministro Diretor da Revista

i) Os custos diários das unidades de apoio direto, apoio indireto e produção de julgados serão calculados, com base na quantidade de processos em trâmite, no dia, na respectiva unidade;

j) Os custos diários das unidades de Apoio Direto e Indireto à produção de julgados serão agregados por coordenadoria; por exemplo: Coordenadoria da Corte Especial, Coordenadorias de Seções (1ª a 3ª) e Coordenadorias de Turmas (1ª a 6ª); e serão transferidos aos processos judiciais diariamente, com base nos valores obtidos conforme metodologia indicada na alínea anterior;

k) a alocação de custos aos processos judiciais será suspensa temporariamente durante os períodos em que estiverem fora do STJ, como por exemplo, no Ministério Público ou com os advogados das partes.

### **Fator crítico de sucesso do sistema**

É fundamental o desenvolvimento de uma ferramenta eletrônica que permita a coleta automática dos dados a partir das próprias bases de dados existentes no STJ e do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI).

A operacionalização do protótipo do sistema está sendo realizada a partir da utilização do software SPSS (Statistical Package for Social Science), versão 15. Também, foi desenvolvido um programa em linguagem “Delphi” visando à parametrização de critérios de rateio de alguns contratos, cujas informações já se

encontram cadastradas no Sistema Administra. As apresentações de resultados foram feitas com utilização de gráficos e planilhas do Excel.

Inicialmente foram identificadas todas as bases de dados informatizadas existentes no STJ. Vale frisar que algumas delas não são corporativas, isto é, são pequenas bases de dados locais que se destinam a controlar serviços específicos. Como exemplo de bases locais, temos: controle de reprografia e encadernação, controle de passagens e diárias, controle de veículos, controle de seguros de veículos e controle de manutenção de veículos.

As bases de dados corporativas (oficiais) utilizadas pelo sistema de custos referem-se, fundamentalmente, aos controles de pessoal (SARH); contratos de serviços, material de expediente, material permanente (Administra) e trâmite de processos judiciais (sistema Justiça).

Os dados de todas as bases, corporativas ou locais, são trazidos mensalmente para o software SPSS, a partir do qual os cálculos de custo das unidades e custo do processo judicial são processados.

Num primeiro momento os contratos administrativos foram listados em uma planilha Excel. Para cada contrato foi atribuído um critério de distribuição de custos às unidades. O gasto com um contrato específico poderia ser apropriado diretamente a uma unidade específica, poderia ser rateado para diversas unidades, poderia ser distribuído para todas as unidades do Tribunal ou poderia ser mantido agregado para todo o STJ.

A forma de rateio definida na planilha Excel foi cadastrada em um aplicativo desenvolvido na linguagem Delphi, especificamente voltado para o tratamento dos gastos com contratos. A base de dados empregada no aplicativo, (batizado de Sistema Prisma, haja vista que se constitui no primeiro módulo do sistema de custos), é a mesma que alimenta o Sistema Administra.

Uma vez definidos os critérios de distribuição de custos de cada contrato no aplicativo desenvolvido em Delphi, e uma vez processados os valores, os dados são transferidos para o software SPSS.



Será necessária, no futuro, a criação de um aplicativo (software) para a operacionalização de todo sistema de custos, haja vista que o SPSS somente permite que as diversas bases de dados sejam importadas e processadas, porém de maneira não integrada.

Frise-se que nem todos os contratos são objeto de rateio via aplicativo em Delphi, tendo em vista que alguns serviços são administrados por intermédio de controles informatizados desenvolvidos pela área responsável pelo contrato (normalmente “Access”). Exemplo: passagens e diárias, reprografia, carimbos e etc.

Mesmo nas unidades que possuem algum aplicativo desenvolvido, normalmente as funcionalidades disponíveis nos sistemas não são adequadas aos propósitos de apuração de custos.

Ademais, diversas áreas do Tribunal não dispõem de controles informatizados, fato que dificulta muito a possibilidade do cálculo do custo por unidade.

Neste sentido será de capital importância à garantia de maior acurácia do sistema de avaliação de custos, que a Secretaria de Tecnologia da Informação desenvolva sistemas informatizados nas unidades que não disponham de ferramenta dessa natureza, e aperfeiçoe os sistemas locais já existentes, integrando-os aos sistemas corporativos oficiais, de maneira a auxiliar os gestores de contratos importantes a melhor gerenciá-los.

Como consequência da informatização dos controles administrativos nas áreas que não dispõem dessa facilidade, ou do melhoramento dos sistemas paralelos já existentes, a implementação do sistema de avaliação de custos ficará bastante facilitada, haja vista que este último, pelo modelo adotado, é alimentado por informações geradas nas unidades.

Como exemplo de sistema que necessita ser criado, poder-se-ia citar o serviço de correio (contrato com a ECT). Esse contrato envolve um volume alto de recursos e, portanto, considerado prioritário.

Como exemplo de sistema que necessita ser aperfeiçoado, poder-se-ia citar o que controla o serviço de telefonia (fixa e móvel), haja vista que tais gastos não

estão sendo distribuídos às unidades do STJ porque o sistema GESETE é reconhecidamente deficiente para esta finalidade.

### Identificação dos gastos pelo critério de relevância

A análise de todas as contas utilizadas pelo Superior Tribunal de Justiça nos orçamentos dos anos de 2004 e 2005 revelou o seguinte:

DESPESA	2004	%	2005	%
<b>DESPESAS CORRENTES</b>	<b>452.134.724,30</b>	<b>98,38</b>	<b>487.709.002,78</b>	<b>97,15</b>
- Pessoal	372.119.502,87	82,30	393.992.151,00	80,78
- Outras	80.015.221,43	17,70	93.716.851,78	19,22
<b>DESPESAS DE CAPITAL</b>	<b>7.462.342,82</b>	<b>1,62</b>	<b>14.293.519,03</b>	<b>2,85</b>
<b>TOTAL</b>	<b>459.597.067,12</b>	<b>100,00</b>	<b>502.002.521,81</b>	<b>100,00</b>

Do quadro acima se verifica que a despesa com pessoal representa aproximadamente 80% das despesas correntes do Tribunal, sendo 82,30% em 2004 e 80,78% em 2005.

Assim, considerando que a primeira etapa do trabalho consistirá na alocação, às unidades, daqueles custos diretamente identificados com cada uma delas, e, considerando ainda que a despesa com pessoal é o maior item de despesa direta, ter-se-á como resultado a alocação de praticamente 80% de toda a despesa do Tribunal aos seus departamentos.

A análise do grupo “Outras Despesas Correntes”, por seu turno, revelou o seguinte nos anos de 2004 e 2005:

DESPESA	2004	%	2005	%
<b>OUTRAS DESPESAS. CORRENTES</b>	<b>80.015.221,43</b>	<b>100</b>	<b>93.716.851,78</b>	<b>100</b>
Auxílio-Creche	2.490.731,00	3,11	2.894.914,00	3,09
Diárias – Pessoal Civil	296.204,31	0,37	370.000,00	0,39
Material de Consumo	7.105.276,61	<b>8,88</b>	9.203.989,25	<b>9,82</b>
Passagens e Despesas com Locomoção	1.285.891,22	1,61	1.502.905,12	1,60
Locação de Mão-de-Obra	15.336.542,17	<b>19,17</b>	18.639.544,43	<b>19,89</b>
Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica	32.280.275,75	<b>40,34</b>	36.741.847,13	<b>39,21</b>
Auxílio-Alimentação	14.770.000,00	18,46	16.765.000,00	17,89
Despesas de Exercícios Anteriores	3.041.935,17	<b>3,80</b>	5.168.082,06	<b>5,51</b>
Indenizações e Restituições	1.191.052,35	1,49	906.000,04	0,97
<b>TOTAL</b>	<b>77.797.908,58</b>	<b>97,23</b>	<b>92.192.281,99</b>	<b>98,37</b>

Analisando o quadro acima se verifica que praticamente os 100% relativos à conta “Outras Despesas Correntes” concentram-se em 09 (nove) sub-contas. Assim, identificando um critério de apropriação (rateio) dessas despesas às unidades do STJ que seja considerado adequado, praticamente todas as despesas estarão bem distribuídas.

Vale lembrar que, segundo MARTINS, todas as formas de distribuição de custos / despesas indiretas, seja qual for o objeto de custo (departamento ou produto), contêm, em maior ou menor grau, certo subjetivismo. Dessa forma, a arbitrariedade sempre existirá em alocações de custos indiretos, às vezes em nível bastante aceitável, e em alguns casos, somente será aceitável por não haver melhores alternativas.

Muitas despesas de custeio, principalmente relativas a serviços, são executadas a partir da existência de contratos. Há contratos de serviços que beneficiam muitas unidades, há aqueles que beneficiam poucas unidades, e há outros que atendem demandas específicas de uma determinada unidade. Independentemente do número de unidades atendidas, cada contrato possui um gestor responsável.

Alguns gestores têm a iniciativa de controlar a distribuição dos serviços do contrato sob sua responsabilidade, fato que facilita sobremaneira a distribuição dos gastos; outros gestores, por seu turno, não têm essa preocupação, fato que dificulta qualquer tentativa de alocação de custos às unidades beneficiadas com o gasto.

Assim, neste primeiro momento, foi decidido que os gastos com serviços contratados que não possuem controles de distribuição por parte dos gestores serão atribuídos totalmente à respectiva unidade do gestor do contrato, até que se obtenha deles informações que possibilitem a alocação às unidades beneficiadas.

Das contas elencadas no quadro imediatamente anterior, verifica-se que as seguintes contas que poderão ser alocadas diretamente às unidades do Tribunal: Auxílio-Creche, Diárias - Pessoal Civil, Passagens e Despesas com Locomoção, Auxílio-Alimentação, Indenizações e Restituições. Somadas, tais contas representaram, no exercício de 2004 e 2005, 25,04% e 23,94%, respectivamente.

Por serem contas de alocação direta às unidades do STJ, terão o mesmo tratamento que as despesas com pessoal. Uma etapa posterior do trabalho consistirá na identificação das formas de controle das mencionadas despesas em cada uma das unidades responsáveis, de maneira a identificar, nos sistemas corporativos da casa, uma forma de captura automatizada de seus valores mensais, pelo sistema informatizado de apuração de custos.

Verifica-se também que os itens “Material de Consumo”, “Locação de Mão-de-Obra”, “Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica” e “Despesas de Exercícios Anteriores” representaram, em conjunto, no exercício de 2004 e 2005, 72,19% e 74,43%, respectivamente.

Em função da relevância dos valores envolvidos com os citados itens na composição do montante total das “Outras Despesas Correntes”, faz-se necessário o detalhamento completo de quais são os contratos envolvidos, qual a forma de impacto dos gastos com cada contrato em cada uma das unidades do Tribunal. Em outras palavras, isto é, se diretamente identificável ou não, e, por fim, qual a maneira pela qual o sistema de custos (informatizado) capturará os valores envolvidos para distribuí-los às unidades.

O detalhamento das contas “Locação de Mão-de-Obra” e “Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica” revelaram as seguintes composições:

<b>DESPESA</b>	<b>2004</b>	<b>%</b>	<b>2005</b>	<b>%</b>
Locação de Mão-de-Obra	<b>15.336.542,17</b>	<b>100</b>	<b>18.639.544,43</b>	<b>100</b>
Apoio Administrativo, Técnico e Operacional	360.410,49	2,35	893.256,08	4,79
Limpeza e Conservação	6.165.967,42	40,20	7.432.447,31	39,87
Vigilância Ostensiva	3.927.668,49	25,61	4.893.710,43	26,25
Manutenção e Conservação de Bens Imóveis	3.303.403,36	21,54	3.942.496,72	21,15
Restos a Pagar	1.508.692,41	9,84	1.326.473,59	7,12
Outras Locações de Mão-de-Obra	70.400,00	0,46	151.160,30	0,81
<b>TOTAL</b>	<b>15.336.542,17</b>	<b>100</b>	<b>18.639.544,43</b>	<b>100</b>

A partir do detalhamento das contas que compõem o grupo “Locação de Mão-de-Obra”, necessário se faz a identificação dos contratos cujos gastos são contabilizados em cada uma delas, de maneira a permitir a definição do critério de alocação dos valores às unidades do STJ.

Conhecer cada contrato, seu gestor e quais são formas adotadas de controle e distribuição dos serviços, será imprescindível para determinar, conceitualmente, a forma de distribuição dos gastos às unidades, isto é, se receberão custos diretamente ou mediante rateio.

Para as despesas que serão rateadas, a definição do critério somente será possível após o conhecimento total dos serviços de cada contrato, e o conhecimento perfeito de como o gestor do contrato controla a distribuição do serviço, de maneira a permitir a definição de qual será a melhor maneira de alimentar o sistema de custos.

DESPESA	2004	%	2005	%
<b>Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica</b>	<b>32.280.275,75</b>	<b>100</b>	<b>36.741.847,13</b>	<b>100</b>
Assinaturas de Periódicos e Anuidades	184.838,87	0,57	320.240,40	0,87
Serviços Técnicos Profissionais	177.700,00	0,55	18.096,60	0,05
Manutenção de Software	109.380,01	0,34	462.678,45	1,26
Locação de Softwares	29.228,38	0,09	16.000,00	0,04
Locação de Máquinas e Equipamentos	169.917,23	0,53	3.536,61	0,01
Manutenção e Conservação de Bens Imóveis	767.299,00	2,38	725.089,75	1,97
Manutenção e Conservação de Máquinas e Equipamentos	518.937,19	1,61	353.883,99	0,96
Manutenção e Conservação de Veículos	85.111,06	0,26	37.886,07	0,10
Manut. Conserv. bens Móveis de Outras	105.218,61	0,33	63.845,12	0,17
Serviços de Energia Elétrica	2.588.320,17	8,02	2.828.897,45	7,70
Serviços de Água e Esgoto	625.219,71	1,94	920.254,24	2,50
Serviços Domésticos	47.358,95	0,15	47.924,77	0,13
Serviços de Comunicação em Geral	2.497.145,54	7,74	3.960.877,65	10,78
Serviço de Seleção e Treinamento	471.328,14	1,46	656.799,22	1,79
Serviço Médico-Hospitalares, Odontológicos e Laboratoriais	9.915.969,40	30,72	10.670.864,76	29,04
Serviço de Perícia Médica e Odontológica	125.240,26	0,39	131.471,58	0,36
Serviços de Processamento de Dados	3.086.603,12	9,56	3.267.563,63	8,89
Serviços de Telecomunicações	1.344.025,70	4,16	1.339.573,04	3,65
Serviços de Áudio, Vídeo e Foto	746.322,60	2,31	629.317,91	1,71
Serviços de Apoio ao Ensino	2.064.852,88	6,40	2.961.661,85	8,06
Seguros em Geral	62.637,58	0,19	156.694,87	0,43
Serviços de Cópias e Reprodução	1.377.287,14	4,27	1.471.111,48	4,00
Manut. Conserv. Equip. Proces. de dados	100,00	0,00	91.101,02	0,25
Despesas de Teleprocessamento	337.578,06	1,05	349.677,82	0,95
Restos a Pagar	4.682.315,31	14,51	5.141.004,74	13,99
<b>TOTAL</b>	<b>32.119.934,91</b>	<b>99,50</b>	<b>36.626.053,02</b>	<b>99,68</b>

O mesmo raciocínio descrito para o quadro anterior (Locação de Mão-de-Obra) é válido para o grupo de despesas referentes à “Outros Serviços Pessoa Jurídica”. Em outras palavras, será necessário identificar cada contrato que compõe cada uma das contas acima relacionadas. Este procedimento não será necessário

para os serviços que serão rateados de maneira igual para todas as unidades do STJ, tais como os serviços de energia elétrica e de água e esgoto, por exemplo.

### **Custeio do Processo Judicial**

A partir dessa consideração, o modelo de aferição do custo do processo judicial seguirá a seguinte lógica:

a) grupo de despesas de pessoal e encargos sociais: serão alocados diretamente às unidades do STJ por intermédio dos dados constantes do sistema SARH, haja vista que este sistema contém todas as informações referentes à localização dos servidores e de suas respectivas remunerações. Não são considerados os valores relativos a aposentados e pensionistas, por não fazerem parte da força de trabalho e em função de não impactar o orçamento do órgão. No caso das rubricas referentes à Gratificação Natalina (13º Salário) e Adicional de Férias, o sistema de apropriação de custos calcula provisões mensais, de maneira a diluir por todo o exercício a maior incidência de tais rubricas, concentrada nos meses de janeiro, julho e dezembro;

b) grupo de despesas de custeio (gastos de funcionamento): neste grupo há despesas que são alocadas diretamente às unidades e despesas que são alocadas mediante a utilização de critérios de rateio. Como exemplos das alocadas diretamente às unidades temos os gastos com assistência médica e outros benefícios a servidores e os gastos com material de consumo. Como exemplos das alocadas às unidades mediante critério de rateio podemos citar os gastos com os contratos de vigilância, manutenção, limpeza e conservação, telefone, água e energia elétrica. Neste módulo, as informações serão obtidas dos sistemas corporativos SARH e Administra, bem como de alguns sistemas paralelos desenvolvidos pelas próprias unidades;

c) grupo de investimentos (despesas de capital): neste caso o sistema calcula a depreciação mensal de cada item do ativo permanente e a apropria diretamente à unidade em que o bem está localizado, durante todo o seu tempo de vida útil. Para essa finalidade, o sistema busca as informações diretamente no sistema Administra.

Após a distribuição a todas as unidades do STJ de todos os gastos referentes a “despesas de pessoal e encargos sociais”, “despesas de custeio (gastos de funcionamento)” e “despesas de capital (investimentos)”, os valores serão transportados para os processos judiciais, mediante os seguintes critérios:

a) a soma mensal dos valores apropriados às unidades administrativas será dividida por 30 dias, visando o cálculo do custo diário de toda área administrativa;

b) o valor diário da área administrativa será dividido pelo número de processos em trâmite no Tribunal no respectivo dia, independentemente da unidade da área-fim em que estejam fisicamente. Cada fração deste valor será apropriada a cada processo judicial, individualmente;

c) visando à obtenção de informações estratégicas para o processo decisório na área judiciária, esta foi subdividida em quatro grandes grupos: unidades de apoio indireto, unidades de apoio direto, unidades de produção de julgados e unidades de apoio especializado. Neste caso, a soma mensal dos valores apropriados às unidades da área-fim, respeitando-se a mencionada subdivisão, será também dividida por 30 dias visando o cálculo do custo diário da área-fim, por tipo de unidade;

d) o custo diário de cada tipo de unidade da área-fim (apoio direto, apoio indireto, produção de julgados e apoio especializado) será dividido pelo número de processos que estão em trâmite em cada uma delas no respectivo dia. Cada fração deste valor será apropriada a cada processo judicial, individualmente.

Em resumo, cada processo judicial receberá custos diários da área administrativa e da área judiciária, sendo que esta última está subdividida em quatro tipos de subáreas. Os custos mensais totais de cada uma dessas áreas serão divididos por trinta para se calcular o custo diário da área. A única diferença entre as formas de apropriação dos custos da área administrativa e das áreas-fim (são quatro espécies) está em que o custo diário da área administrativa será dividido pelo número de processos em todo o Tribunal, ao passo que o custo diário de cada tipo de área-fim será dividido pelo número de processos na respectiva área. Esta diferença de apropriação reside no fato de que os processos judiciais não transitam

pela área administrativa, e ao transitarem pela área judiciária podem ou não passar por algumas unidades que a compõem.

Vale frisar que a alocação de custos aos processos judiciais é suspensa temporariamente durante os períodos em que estiverem fora do STJ, por motivo de vistas, de diligências ou à espera de pronunciamento de outros órgãos.

A alocação de custo ao processo judicial será efetuada a partir da seguinte metodologia:

a) as unidades organizacionais do STJ serão divididas em: pertencentes à área administrativas (área meio), e pertencentes à área judiciária (área-fim);

b) a área judiciária será subdividida em unidades de apoio direto, unidades de apoio indireto, e unidades-fim;

c) serão calculados os custos mensais de todas as unidades organizacionais do Tribunal, tanto das pertencentes à área administrativa quanto das pertencentes à área judiciária;

d) os custos das unidades administrativas serão alocados diretamente aos processos, dividindo-se o custo total mensal por 30 (trinta) dias. O valor resultante, que corresponderá ao custo diário da área administrativa, será, por seu turno, dividido pelo número total de processos judiciais em trâmite no dia, independentemente da unidade organizacional em que se encontrarem;

e) os custos das unidades pertencentes à área-fim (apoio direto, apoio indireto e área-fim propriamente dita) também serão calculados e alocados aos processos mediante a divisão do custo mensal pelo número de processos judiciais em trâmite no dia, independentemente da unidade organizacional em que se encontrarem.

### **Realidade Orçamentária**

Visando oferecer a possibilidade de análise mais abrangente da realidade orçamentária do órgão e orientar a escolha das contas que pudessem ser alocadas



aos departamentos com menor grau de arbitrariedade, foi efetuada uma análise de todas as contas dos anos de 2004, 2005 e 2006. Os dados revelaram o seguinte:

Tabela 1 – Despesa total do STJ – 2004/2005/2006 (em %)

<b>DESPESA</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
Pessoal e Encargos Sociais	80,97	78,48	84,36
Custeio (despesas correntes)	17,41	18,67	14,88
Investimentos	1,62	2,85	0,76
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

Da tabela acima se verifica que aproximadamente 80% da despesa se referem à mão-de-obra, 17% a gastos de funcionamento, e 1,7% a investimento. Dado que a primeira etapa do trabalho consistiu na alocação, aos departamentos, dos custos diretamente identificados com cada um deles, e dado que a despesa com pessoal é o maior item de despesa direta, praticamente 80% de todo o orçamento realizado do STJ foi distribuído aos departamentos. Após a distribuição dos gastos com pessoal às unidades, com base no quantitativo de seus servidores, buscou-se alocar os 20% restantes dos gastos, correspondentes a custeio e investimentos.

Foi realizada uma análise das contas que compõem o grupo de despesas correntes, visando, num primeiro momento, identificar os itens de maior relevância, para, em seguida, atribuir a cada unidade do STJ, diretamente ou mediante critério de rateio, a parcela sob sua responsabilidade.

A análise das despesas relativas ao custeio, por seu turno, revelou o seguinte quadro, nos anos de 2004 a 2006:

Tabela 2 – Custeio - Despesas correntes do STJ - 2004/2006 (em %)

<b>DESPESA</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
1 - Auxílio-Creche	3,11	3,09	3,77
2 – Diárias	0,37	0,39	0,35
3 - Material de Consumo	8,88	9,82	8,81
4 - Passagens e Despesas com Locomoção	1,61	1,60	1,57
5 - Locação de Mão-de-Obra	19,17	19,89	21,86
6 - Outros Serviços Terceiros - Pessoa Jurídica	40,34	39,21	36,89
7 - Auxílio-Alimentação	18,46	17,89	21,28
8 - Despesas de Exercícios Anteriores	3,80	5,51	3,36
9 - Indenizações e Restituições	1,49	0,97	1,35
<b>TOTAL</b>	<b>97,23</b>	<b>98,37</b>	<b>99,25</b>

Analisando o quadro acima, verifica-se que praticamente os 100% das despesas com custeio estão concentrados em nove itens. Assim, a partir da identificação de um critério adequado de rateio dessas despesas às unidades do

STJ, pode-se afirmar que quase todas as despesas do órgão foram alocadas aos departamentos. Dito de outra maneira, dado que os gastos com pessoal representam aproximadamente 80% das despesas do órgão, e que as despesas de custeio representam aproximadamente 17%, a apropriação desses nove itens aos departamentos representou basicamente a alocação de todo o orçamento do STJ.

Das contas elencadas no quadro anterior, verifica-se que as seguintes contas puderam ser alocadas diretamente às unidades do STJ: Auxílio-Creche, Diárias, Passagens e Despesas com Locomoção, Auxílio-Alimentação, Indenizações e Restituições e Material de Consumo.

Os itens restantes, quais sejam, “Locação de Mão-de-Obra” e “Outros Serviços Terceiros - Pessoa Jurídica” representaram, em conjunto, nos anos de 2004, 2005 e 2006, 59,51%, 59,10% e 58,75% dos gastos totais de custeio, respectivamente. Esses itens de despesa somente puderam ser alocados aos departamentos mediante algum critério de rateio.

Em função da relevância dos valores referentes à “Locação de Mão-de-Obra” e “Outros Serviços Terceiros - Pessoa Jurídica”, na composição do montante das despesas de custeio, fez-se necessário o detalhamento completo dos contratos envolvidos visando identificar qual a forma de impacto dos gastos com cada contrato em cada um dos departamentos do STJ, isto é, se diretamente identificável ou não. A análise dos contratos também objetivou estabelecer a maneira pela qual o sistema informatizado de custos capturaria os pagamentos mensais visando distribuir os valores aos departamentos.

### **Realidade operacional do Superior Tribunal de Justiça**

A prestação jurisdicional é materializada por intermédio do processo judicial. Todo processo judicial é composto por diversas atividades, tais como protocolo, autuação, classificação, distribuição, processamento, publicação, comunicação, julgamento e baixa / arquivamento, as quais, por sua vez, são consumidoras de recursos financeiros, humanos, materiais, tecnológicos e de estrutura. Por consumirem recursos, as atividades, portanto, geram custos.

Assim, identificar, mensurar e analisar a composição do custo processual é condição indispensável ao auxílio da gestão de todas as atividades envolvidas.

Para finalidades gerenciais internas, a mensuração do custo processual permite, dentre outros efeitos:

- a) a análise de atividades e rotinas visando aperfeiçoá-las;
- b) o fornecimento de subsídios para a redução de custos fixos;
- c) o apoio à definição de diretrizes e políticas para a otimização do desempenho;
- d) a melhoria na qualidade dos serviços a partir da redução de desperdícios;
- e) a aplicação racional dos recursos orçamentários disponibilizados.

Uma consequência natural da ausência de informações sobre custos é a pouca, ou nenhuma, clarificação da eficiência na gestão de recursos escassos. As diversas áreas de responsabilidade jamais poderão ter seu desempenho avaliado sem informações sobre recursos consumidos e resultados alcançados.

As premissas fundamentais adotadas na implantação da metodologia de apuração e análise estratégica de custos no STJ são as seguintes:

- a) os gestores dos órgãos públicos receberam a delegação de gerenciar os recursos que lhes foram disponibilizados, devendo assumir a responsabilidade de agir de forma correta em relação ao objeto da delegação e, periodicamente, até o final de sua gestão, prestar contas à sociedade de seu desempenho e dos resultados alcançados;
- b) a ação de gerenciar corresponde analiticamente ao processo de planejar, executar e controlar;
- c) os gerentes não podem se limitar à execução das atividades das quais são responsáveis; devem também planejá-las e controlá-las.
- d) a performance dos gerentes das áreas de responsabilidade de uma organização pública, em relação à gestão de recursos e obtenção de resultados concretos, não pode ser avaliada somente por medidas físicas. A análise de desempenho dos gerentes deve ser efetuada à luz da economicidade, eficiência,

eficácia e efetividade na gestão dos recursos públicos que lhes foram disponibilizados.

Com a implantação de um sistema de análise estratégica de custos, espera-se:

a) tornar os custos “visíveis”, e elaborar programas para a sua redução e otimização, de forma a permitir aos gerentes uma atuação mais eficaz sobre os recursos orçamentários disponibilizados ao STJ;

b) possibilitar o aperfeiçoamento das rotinas de trabalho, eliminando aquelas que não agregam valor ao serviço ou representam desperdício de recursos;

c) facilitar as avaliações de desempenho e produtividade;

d) viabilizar a apuração do custo do processo judicial.

Para a concepção do modelo, foram coletados dados relativos à realidade operacional do STJ, assim resumida:

a) o órgão é dividido em duas áreas bastante distintas: uma área meio (administrativa) e uma área fim (judiciária);

b) em ambas as áreas os custos fixos e indiretos representam 100% dos gastos;

c) na área judiciária existem unidades que servem de apoio direto aos órgãos julgadores, outras de apoio indireto, e as próprias unidades julgadoras;

d) dentre as classes de processos tramitados no STJ, os Agravos de Instrumento (Ag) e os Recursos Especiais (Resp), juntos, respondem por mais de 80% do volume total de processos.

### **Modelo de aferição do custo do processo judicial no STJ**

O STJ possui diversos sistemas informatizados que armazenam dados referentes às diversas operações que realiza. Existem sistemas corporativos complexos desenvolvidos pela área de informática do Tribunal e sistemas paralelos desenvolvidos de maneira simples em diversas unidades. Os sistemas corporativos são os seguintes:

- a) SARH – Sistema de Administração de Recursos Humanos;
- b) Administra – Sistema de Administração de Compras, Contratos e Almoxarifado;
- c) Justiça – Sistema para acompanhamento das fases em que se encontram os processos judiciais, desde a protocolização até a baixa.

Como exemplos dos sistemas paralelos desenvolvidos pelas próprias unidades, temos:

- a) controle de passagens e diárias;
- b) controle de ligações telefônicas;
- c) controle de reprografia e encadernações.

O sistema de aferição de custos obterá os dados para apropriação dos custos diretamente nos mencionados sistemas corporativos e paralelos, de maneira que não haverá entrada de dados de forma manual.

A partir dessa consideração, o modelo de aferição do custo do processo judicial seguirá a seguinte lógica:

a) grupo de despesas de pessoal e encargos sociais: serão alocados diretamente às unidades do STJ por intermédio dos dados constantes do sistema SARH, haja vista que este sistema contém todas as informações referentes à localização dos servidores e de suas respectivas remunerações. Não são considerados os valores relativos a aposentados e pensionistas, por não fazerem parte da força de trabalho e em função de não impactar o orçamento do órgão. No caso das rubricas referentes à Gratificação Natalina (13º Salário) e Adicional de Férias, o sistema de apropriação de custos calcula provisões mensais, de maneira a diluir por todo o exercício a maior incidência de tais rubricas, concentrada nos meses de janeiro, julho e dezembro;

b) grupo de despesas de custeio (gastos de funcionamento): neste grupo há despesas que são alocadas diretamente às unidades e despesas que são alocadas mediante a utilização de critérios de rateio. Como exemplos das alocadas diretamente às unidades temos os gastos com assistência médica e outros benefícios a servidores e os gastos com material de consumo. Como exemplos das

alocadas às unidades mediante critério de rateio podemos citar os gastos com os contratos de vigilância, manutenção, limpeza e conservação. Neste módulo, as informações serão obtidas dos sistemas corporativos SARH e Administra, bem como de alguns sistemas paralelos desenvolvidos pelas próprias unidades;

c) grupo de investimentos (despesas de capital): neste caso o sistema calcula a depreciação mensal de cada item do ativo permanente e a apropria diretamente à unidade em que o bem está localizado, durante todo o seu tempo de vida útil. Para essa finalidade, o sistema busca as informações diretamente no sistema corporativo denominado Administra.

Após a distribuição a todas as unidades do STJ de todos os gastos referentes a “despesas de pessoal e encargos sociais”, “despesas de custeio (gastos de funcionamento)” e “despesas de capital (investimentos)”, os valores serão transportados para os processos judiciais, mediante os seguintes critérios:

a) a soma mensal dos valores apropriados às unidades administrativas será dividida por 30 dias, visando o cálculo do custo diário de toda área administrativa;

b) o valor diário da área administrativa será dividido pelo número de processos em trâmite no Tribunal no respectivo dia, independentemente da unidade da área-fim em que estejam fisicamente. Cada fração deste valor será apropriada a cada processo judicial, individualmente;

c) visando à obtenção de informações estratégicas para o processo decisório na área judiciária, esta foi subdividida em quatro grandes grupos: unidades de apoio indireto, unidades de apoio direto, unidades de produção de julgados e unidades de apoio especializado. Neste caso, a soma mensal dos valores apropriados às unidades da área-fim, respeitando-se a mencionada subdivisão, será também dividida por 30 dias visando o cálculo do custo diário da área-fim, por tipo de unidade;

d) o custo diário de cada tipo de unidade da área-fim (apoio direto, apoio indireto, produção de julgados e apoio especializado) será dividido pelo número de processos que estão em trâmite em cada uma delas no respectivo dia. Cada fração deste valor será apropriada a cada processo judicial, individualmente.

Em resumo, cada processo judicial receberá custos diários da área administrativa e da área judiciária, sendo que esta última está subdividida em quatro tipos de subáreas. Os custos mensais totais de cada uma dessas áreas serão divididos por trinta para se calcular o custo diário da área. A única diferença entre as formas de apropriação dos custos da área administrativa e das áreas-fim (são quatro espécies) está em que o custo diário da área administrativa será dividido pelo número de processos em todo o Tribunal, ao passo que o custo diário de cada tipo de área-fim será dividido pelo número de processos na respectiva área. Esta diferença de apropriação reside no fato de que os processos judiciais não transitam pela área administrativa, e ao transitarem pela área judiciária podem ou não passar por algumas unidades que a compõem.

Vale frisar que a alocação de custos aos processos judiciais é suspensa temporariamente durante os períodos em que estiverem fora do STJ, por motivo de vistas, de diligências ou à espera de pronunciamento de outros órgãos.

## 5. CONCLUSÕES

O sistema de custos desenvolvido no Superior Tribunal de Justiça baseia-se no custeio por absorção, cuja elaboração requereu, dentre outras ações, o conhecimento profundo de sua realidade orçamentária e operacional. Com as devidas adaptações, o uso da terminologia consagrada sobre contabilidade de custos foi imprescindível para a elaboração do modelo. Fica demonstrada, assim, possibilidade de aplicação do arcabouço conceitual tradicionalmente utilizado na literatura sobre custos a uma instituição do poder judiciário brasileiro.

É necessário buscar no serviço público uma melhor gerência dos recursos disponibilizados pela sociedade, com base em informações confiáveis sobre os custos das atividades realizadas, de forma a tornar ótima a utilização desses recursos.

Não obstante existir diversos dispositivos legais determinando a apuração e o controle dos custos por parte da Administração Pública, é escassa a literatura que norteia o assunto para o setor governamental. Fato que obriga à utilização da doutrina voltada ao setor privado, aplicando-se, na maioria das vezes o recurso da analogia.

A Administração Pública deve implementar sistemas de custos com funcionalidades que permitam informações com o nível de visibilidade específica às necessidades de cada gestor. O produto desses sistemas deve prover informações para os níveis estratégicos das organizações, devendo estar adequadas às necessidades gerenciais e estruturais de cada organização para o controle dos elementos de custeio.

A implantação de sistemas de gestão de custos deve ocorrer de forma gradativa, contemplando os fatores culturais. As mudanças devem ser apreciadas por um comitê gestor do sistema, para que eventuais atualizações sejam efetuadas de forma consistente, sem prejudicar as bases de dados existentes.

O projeto do sistema de custos desenvolvido no Superior Tribunal de Justiça teve como foco o custo do processo judicial. Foi baseado no método do custeio por



absorção, cuja elaboração requereu, dentre outras ações, o conhecimento profundo de sua realidade orçamentária e operacional. Com as devidas adaptações, o uso da terminologia consagrada sobre contabilidade de custos foi imprescindível para a elaboração do modelo.

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALONSO, Marcos. *Custos no serviço público*. In. Revista do Serviço Público, Fundação Nacional de Administração Pública. Brasília: ENAP, Ano 50, n.1, Jan./Mar., 1999.

BRASIL. Comissão Interministerial de Custos. Relatório Final. [s.d]. Disponível em: <[https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/Estudos/Relatorio\\_Final\\_da\\_Comissao\\_de\\_Custos.pdf](https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/Estudos/Relatorio_Final_da_Comissao_de_Custos.pdf)> Acesso em 5 ago 2008.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988*. Organização do texto: Juarez de Oliveira. 4. ed. São Paulo : Saraiva, 1990. 168 p. (Série Legislação Brasileira).

BRASIL. Decreto n. 93.872, de 25 de dezembro de 1986. *Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto/D93872.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto/D93872.htm)>. Acesso em 3 ago. 2008.

BRASIL. Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967. *Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Decreto-Lei/Del0200.htm>>. Acesso em 3 ago. 2008.

BRASIL. Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. *Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/LCP/Lcp101.htm>>. Acesso em 3 ago. 2008.

BRASIL. Lei n. 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. *Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/LEIS\\_2001/L10180.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/LEIS_2001/L10180.htm)>. Acesso em 3 ago. 2008.

BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. *Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/L4320.htm>>. Acesso em 3 ago. 2008.

COSTA, José Andrade. MIRANDA FILHO, Carlos Ramos de. *ACP – Apropriação de Custos Públicos: metodologia e projeto*. Disponível em <[http://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/acp\\_metodologia\\_projeto.pdf](http://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/acp_metodologia_projeto.pdf)> Acesso em 5 ago. 2008.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GARRISON, Ray H. NOREEN, Eric W. *Contabilidade gerencial*. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

MAHER, Michael. *Contabilidade de Custos: Criando Valor Para a Administração*. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de Custos*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Gilberto de Andrade. *Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MAUSS, César Volnei. SOUZA, Marcos Antonio de. *Gestão custos aplicada no setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental*. São Paulo: Atlas, 2008.

MIRANDA FILHO. *Sistemas de Custos na Administração Pública: uma análise das proposições teóricas atuais à luz da realidade institucional – o caso da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia*. Salvador. Dissertação de Mestrado. NPGA / UFBA, 2003.

SILVA, César Augusto Tibúrcio Silva (organizador). *Custos no setor público*. Brasília: Universidade de Brasília, 2007.

STJ. Superior Tribunal de Justiça. *Termo de Referência do Sistema de Custos do STJ - PRISMA*

STJ. Superior Tribunal de Justiça. *Plano de Gestão – Biênio 2006/2008*. Disponível em: <<http://bdjur.stj.gov.br/dspace/handle/2011/2372>> Acesso em 28 de jul. 2008

STJ. Superior Tribunal de Justiça. *Missão do STJ*. Disponível em: <[http://www.stj.gov.br/portal\\_stj/publicacao/engine.wsp?tmp.area=310](http://www.stj.gov.br/portal_stj/publicacao/engine.wsp?tmp.area=310)> Acesso em 28 jul. 2008.

STJ. Superior Tribunal de Justiça. *Visão de Futuro*. Disponível em: <[http://www.stj.gov.br/portal\\_stj/publicacao/download.wsp?tmp.arquivo=97](http://www.stj.gov.br/portal_stj/publicacao/download.wsp?tmp.arquivo=97)> Acesso em 28 jul. 2008.

STJ. Superior Tribunal de Justiça. *Relatório Estatístico, Ano - 2007*. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/Processo/Boletim/verpagina.asp?vPag=0&vSeq=112>> Acesso em 9 out. 2008.